

# 21. EL GRAVAMEN PATRIMONIAL DE LOS VEHÍCULOS E INMUEBLES POR LAS HACIENDAS LOCALES. UNA REFORMA EN TÉRMINOS DE SOSTENIBILIDAD<sup>1</sup>

CARMEN ALMAGRO MARTÍN<sup>2</sup>

## 1. Introducción

El Sistema financiero de las Haciendas Locales se sustenta sobre la premisa básica de su suficiencia. En estos momentos, en los que esta parte de la Administración, tan cercana a los contribuyentes, ha crecido de forma impensable hace un par de décadas, y que ha de prestar servicios de paralelamente al crecimiento geográfico y poblacional que, en muchos casos, han experimentado muchas Corporaciones Locales, es necesario plantear la posible aparición de nuevas figuras tributarias que coadyuven en el empeño de dotar a estas entidades de recursos suficientes para cumplir los fines, cada vez más ambiciosos, que se fueron marcando. Una reforma de su sistema tributario es inevitable si se quiere mantener el estatus de servicios que se ha venido prestando hasta ahora.

El gravamen patrimonial resulta ser ya fuente de financiación en las Haciendas Locales; al tiempo que, prácticamente suprimido, aún late un Impuesto «general» sobre el Patrimonio. Precisamente ello, nos lleva a preguntarnos si sería posible ampliar los márgenes de cobertura de los impuestos que gravan la tenencia de bienes o derechos radicados dentro del ámbito geográfico del municipio, junto con su coexistencia con las demás figuras tributarias autonómicas y estatales.

---

1 Citar como: Almagro Martín, C. (2013). “El gravamen patrimonial de los vehículos e inmuebles por las haciendas locales. Una reforma en términos de sostenibilidad”. En: Camacho Ballesta, J. A. y Jiménez Olivencia, Y. (eds.) *Desarrollo Regional Sostenible en tiempos de crisis*. Vol. 2, cap. 21, pág. 385-397. Ed. Universidad de Granada, Granada. ISBN 978-84-338-5559-6. [<http://hdl.handle.net/10481/27513>]

2 Profesora Contratada-Doctora. Universidad de Granada.

## 2. Los escasos recursos tributarios de las corporaciones locales. La actual insuficiencia financiera para atender sus competencias

Como sabemos, el marco jurídico en el que se asienta la razón de ser (competencial) de los Ayuntamientos trae su base en la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (aprobada por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo). Es ésta norma la que debía dotar a las Corporaciones Locales de ingresos suficientes para atender las necesidades de los ciudadanos radicados en cada municipio. Sin embargo, resulta evidente que este sistema de recursos ha demostrado ser insuficiente para cubrir las necesidades que, con demasiado afán competencial, han ido acaparando los Ayuntamientos.

Tradicionalmente en España, y en muchos otros países europeos, el Ayuntamiento se ha desvelado como el primer escalón de acceso a la administración por parte de los ciudadanos. Ante problemas de toda índole se dirigen cada día los administrados a su corporación local, esperando que les ponga remedio o solución; ya sea en materia urbanística, fiscal, de servicios y, especialmente en los últimos tiempos, también asistencial y sobre todo social. Los Alcaldes, antaño, e incluso aún hoy día ocurre en zonas rurales, han hecho en nuestro país hasta de mediadores, hombres de derecho, revestidos de la confianza y respeto que les otorgaba su reconocimiento popular. En este sentido, el crecimiento de las Administraciones locales ha sido exponencial al escenario de bonanza económica de las últimas décadas, lo que ha provocado, de un lado, la lógica despersonalización de los Ayuntamientos, con una proliferación inmensa de departamentos o áreas de atención al administrado, y por otro, una paralela complejidad en la prestación de servicios, que a veces colisionaban o mejor dicho, se superponían con los que son competencia de la propias Comunidades Autónomas.

Lógicamente, el extraordinario crecimiento de las corporaciones locales viene seguido del correlativo incremento de sus partidas presupuestarias de gasto, lo que plantea el problema de cómo atender, como allegar recursos, para sufragar la marea de gasto que debe atenderse. Hasta hace bien poco, la saludable situación económica y las operaciones imponibles asociadas a ella, eran tan numerosas que estas entidades disfrutaban de unos estados financieros medianamente saneados, con moderado recurso al endeudamiento, que incluso, se veía razonablemente cubierto con los constantes ingresos, sobre todo tributarios, que llenaban las arcas locales.

La situación actual, agotada según parece la burbuja inmobiliaria, ha cambiado radicalmente y ha puesto de manifiesto las carencias del modelo de recursos diseñado por la Ley de Haciendas Locales, con una situación en la que ahora se hace depender la capacidad económica de los Ayuntamientos de las transferencias y subvenciones de otros entes (Estado, Comunidades Autónomas), que como señala VAQUERA GARCÍA, «resulta indispensable para la correcta nivelación del presupuesto local».

Según el artículo 2 del TRLHL, la financiación local se sustenta sobre las siguientes bases:

- a. Los ingresos procedentes de su patrimonio y demás de derecho privado.
- b. Los tributos propios clasificados en tasas, contribuciones especiales e impuestos y los recargos exigibles sobre los impuestos de las comunidades autónomas o de otras entidades locales.
- c. Las participaciones en los tributos del Estado y de las comunidades autónomas.

- d. Las subvenciones.
- e. Los percibidos en concepto de precios públicos.
- f. El producto de las operaciones de crédito.
- g. El producto de las multas y sanciones en el ámbito de sus competencias.
- h. Las demás prestaciones de derecho público.

Algunos autores, como RAMOS PRIETO, han afirmado, con acierto, que «los impuestos y las tasas son, en la práctica, las dos grandes fuentes de ingresos tributarios con que cuentan las Haciendas municipales (...). Las Corporaciones municipales -continúa dicho autor- han demostrado desde hace tiempo que no son reacias a la hora de ejercer de manera efectiva un aceptable grado de responsabilidad fiscal, afrontando la impopularidad inherente a cualquier medida de incremento de la carga tributaria. En general, los Ayuntamientos se han mostrado bastante activos en sus políticas fiscales, como lo acredita el hecho de que hayan hecho un uso nada desdeñable, a través de sus Ordenanzas fiscales, de los márgenes de capacidad normativa que les asigna la ley para retocar los elementos de cuantificación de sus tributos (...) La imposición propia de las Haciendas municipales ha hecho gala, por el momento, de una entidad y una virtualidad recaudatorias muy superiores a las demostradas por los impuestos propios de las Comunidades Autónomas (...)». En efecto, la ventaja de los Ayuntamientos en este sentido se basa en el arraigo que presentan, dentro del marco tributario local, sus impuestos, y sobre todo los que hacen referencia al gravamen patrimonial, especialmente los relacionados con el patrimonio inmobiliario.

Sin embargo, es bien sabido que la potestad para exigir y establecer exacciones locales tiene ciertos límites. Como señala SÁNCHEZ GALIANA «las Entidades locales a diferencia de las Comunidades Autónomas, no pueden, teniendo en cuenta los preceptos constitucionales (arts. 31.3 y 133.2 de la Constitución), establecer tributos “ex novo”, en el sentido de determinar sus elementos esenciales sin sometimiento previo al marco legalmente establecido».

Puesto que las Corporaciones locales carecen de poder legislativo, los elementos esenciales de sus tributos necesariamente deberán ser prefijados por una Ley, ya sea estatal o autonómica, dando así cumplimiento al principio de legalidad, insoslayable en materia tributaria. Lógicamente las Entidades locales estarán condicionadas por dicha legislación, desarrollándose el poder tributario local a través de las Ordenanzas fiscales que, como sabemos, tienen carácter reglamentario.

Esta particular forma de ejercitar su poder tributario, impide a los entes locales regular ninguno de los elementos esenciales de sus tributos, si bien podrán establecer cuanto se refiera a la gestión, liquidación, inspección, y recaudación de los mismos.

Sin embargo, no acaban aquí los límites al poder tributario local, sino que hemos de hacer referencia al artículo 6 del TRLRHL, que regula los principios aplicables a la creación de exacciones locales, que no son sino prohibiciones a dicha labor, (prácticamente idénticas, a las reguladas en la LOFCA para las Comunidades Autónomas), estos son:

- a. No someter a gravamen bienes situados, actividades desarrolladas, rendimientos originados ni gastos realizados fuera del territorio de la respectiva entidad.
- b. No gravar, como tales, negocios, actos o hechos, celebrados o realizados fuera del territorio de la Entidad impositora, ni el ejercicio o la transmisión de bienes

derechos u obligaciones que no hayan nacido ni hubieran de cumplirse en dicho territorio.

- c. No implicar obstáculo alguno para la libre circulación de personas mercancías o servicios y capitales, ni afectar de manera efectiva a la fijación de la residencia de las personas o la ubicación de las empresas y capitales dentro del territorio español, sin que ello obste para que las entidades locales puedan instrumentar la ordenación urbanística de su territorio.

Como vemos, estos principios vienen a recoger el más general de territorialidad, cuya infracción determinaría la posible impugnación y anulación del acto impositivo de que se trate. En fin, como ya indicara SÁNCHEZ GALIANA, «...la propia LHL deja claro el carácter de “poder tributario derivado” de las Entidades locales, cuyo ejercicio, además de estar sometido a la configuración legal de los elementos esenciales de los tributos locales, debe ceñirse al respectivo ámbito territorial, al igual que sucede en relación al poder tributario de las Comunidades Autónomas».

Lo que queda patente, después de efectuar este breve repaso tanto de los límites al poder financiero en materia tributaria, como de la actual configuración del sistema de recursos de las haciendas locales, especialmente a la vista de la situación actual, en la que la tendencia al endeudamiento es, en muchos casos, la única forma de afrontar sus pagos, es que los Ayuntamientos necesitan nuevas fuentes de financiación para afrontar las competencias que les son exigibles, y que el marco tributario actual se revela insuficiente para ello, siendo necesaria una profunda reforma en materia de recursos locales, para que el ciudadano pueda ver satisfechas las necesidades, y no sólo las mínimas, que el ayuntamiento se ha comprometido a atender.

La nueva financiación de las Haciendas locales no puede venir condicionada, como en muchos casos ocurrió, a costa de su propio patrimonio, con políticas urbanísticas desaforadas, a veces ilegales, que sólo contribuyeron a hacer más dura la caída tras la burbuja inmobiliaria.

El nuevo sistema de financiación ha de ser «suficiente», o, por utilizar una palabra más de moda «sostenible». Un sistema que allegue recursos de forma constante, con respeto absoluto a los más elementales principios de justicia tributaria y equidad, contribuyendo así, al margen de la necesaria fiscalización de la gestión de los recursos, a que el ciudadano comprenda, desde el punto de vista de la imposición, que el centro de la misma, el hecho imponible que se pretende gravar, y la forma de hacerlo, se sustenta en esos principios básicos que llevan a la sociedad a realizar un esfuerzo económico a sabiendas de que el mismo tiene una base lógica, y no ya sólo desde el punto de vista jurídico, sino también desde el político y sociológico. Contribuir para luego recibir, en la medida de las posibilidades y necesidades de cada uno.

## 2.1. LA IMPOSICIÓN PATRIMONIAL EN LA HACIENDA LOCAL. LOS PROBLEMAS DE DOBLE IMPOSICIÓN QUE PLANTEA

Centrándonos ya en el título de la ponencia en la que trabajamos, es tradicional en España enfrentarnos al clásico problema de doble imposición patrimonial entre el marco jurídico-impositivo estatal y local. No obstante, entendemos que esta situación ha cambiado sustancialmente a raíz de las modificaciones sufridas por el Impuesto sobre el Patrimonio, que lo han dejado en una situación «latente», que en definitiva, y en lo que

aquí nos interesa, determina su no exacción (si bien, en virtud del RDL 13/2011, de 16 de septiembre, se acordó su vigencia temporal para los ejercicios 2011 y 2012).

No obstante conviene no olvidar que, tal y como nos recuerda Banacloche Pérez, la exposición de motivos de la ley 19/1991, reguladora del IP, señala como función de este impuesto, olvidada por su predecesora, la de complementar la progresividad de las rentas del capital frente a las derivadas del trabajo. Añadiendo como nuevas funciones: «la mayor eficacia en la utilización de los patrimonios y la obtención de una mayor justicia redistributiva complementaria de la aportada por el IRPF. Lo que no deja de ser un reto para la imaginación porque la eficacia exige relacionar actos con objetivos, de modo que la mayor eficacia en la utilización de los patrimonios depende de criterios de economía particular o general y, desde luego, son diferentes los de rentabilidad y fiscalidad. En cuanto a la “mayor justicia”, recuerda a la “mayor perfección”». Dado que el IP, debido a su particular y concreta situación, está en «desuso», nos preguntamos porque no aprovechar tan buenos propósitos en la remodelación del sistema tributario «patrimonial» dentro de la imposición local.

En el ámbito municipal, son dos las figuras tributarias que directamente planteaban dudas al respecto: nos referimos al Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) y al Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM); e indirectamente se producen claras colisiones a la hora de la transmisión del patrimonio inmobiliario cuando hablamos del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) y con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), aunque ciertamente no podremos dedicarnos a este último asunto pues lo que nos interesa ahora es el gravamen a efectos de la tenencia y titularidad de un bien, y no al que se someta por la vía de su transmisión.

Si lo que nos proponemos idealmente es diseñar, o remodelar, el marco impositivo sobre el patrimonio a nivel local, es preceptivo conocer las posibles incongruencias que se puedan presentar entre los citados impuestos y el Impuesto sobre el Patrimonio (IP), teniendo en cuenta la situación en la que este último se encuentra, un duermevela del que no sabemos si, por fin, despertará o no. Desde luego, si asumimos que su situación perdurará en el tiempo no deberíamos tener mayores problemas para someter a tributación elementos patrimoniales radicados en «nuestro» municipio ya que los problemas de doble imposición, directamente, quedarían diluidos.

Ahora bien, si el Impuesto (general) sobre el Patrimonio volviera a renacer con vocación de permanencia, volverían a presentarse los referidos problemas, incluso recrudecidos, toda vez que, lo que perseguimos es una reforma impositiva sobre el patrimonio en el marco de la Hacienda local basada, precisamente, en algunos de los presupuestos de imposición del «maltrecho» IP.

## 2.2. LA TITULARIDAD DE VEHÍCULOS COMO ÍNDICE DE CAPACIDAD ECONÓMICA. PARTICULARIDADES SOBRE SU GRAVAMEN

Como ya pusiera de manifiesto GONZALEZ SÁNCHEZ, «...no cabe duda de que el mundo de la moto, y sobre todo del coche (vehículo de turismo como se le conoce), más recientemente otros curiosos vehículos de tracción mecánica, como los quads, se asocian, tanto en cuanto al momento de su adquisición, como en cuanto al de su titularidad, con un signo más o menos acusado de riqueza, y ello, como podemos

adivinar, no ha sido obviado por el legislador, procediendo por ello a su imposición, al entender que se trata de hechos (adquisición, titularidad, uso, tenencia, respeto del medio ambiente), de signos, relacionados con la capacidad económica que cualquier impuesto debe gravar».

Ciertamente los vehículos de tracción mecánica en España son objeto de fiscalización, prácticamente desde que existen. Se considera antecedente de este Impuesto ya, a la llamada Patente Nacional de Circulación de Automóviles, establecida allá por 1927. Con posterioridad fueran apareciendo variadas normas que hacen referencia, sino directamente a la fiscalidad de los vehículos, a aspectos relacionados con ellos, como la tasa de rodaje, los impuestos de transportes, las tasas por estacionamiento de vehículos, vados relacionados con la utilización del dominio público para acceder a los aparcamientos, el Impuesto sobre el Lujo, etc. Fue la Ley 48/1966, de Reforma de las Haciendas locales la que estableció, en todos los municipios del territorio español, el llamado Impuesto de Circulación de Vehículos por la Vía Pública. Si bien la regulación actual de los mismos se contiene en el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (aprobada por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo), que estableció el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica en sustitución del anteriormente citado Impuesto de Circulación.

Son los artículos 92 a 99 del TRLRHL los que contienen la regulación del IVTM, de ellos se deduce que nos encontramos ante un tributo:

- Directo toda vez que grava un índice directo de capacidad económica como es la titularidad de un patrimonio. Y ello a diferencia del anterior Impuesto «sobre la Circulación» cuya razón de ser podría pensarse que era la prestación de un servicio o utilización de un dominio público como es la calzada.
- Real. A la hora de configurarlo, el legislador atiende más a las características del vehículo en sí mismo y a su titularidad podríamos decir “aparente”, que en la persona que verdaderamente la ostenta y por tanto debería verse en la obligación de satisfacer el tributo, circunstancia esta que determina su configuración como impuesto
- Objetivo, puesto que, para graduar la carga tributaria el legislador prescinde de cualquier circunstancia personal o familiar del contribuyente. Es cierto que alguna de las exenciones que le afectan, tienen en cuenta situaciones personales como la movilidad reducida de los destinatarios. Pero, no podemos olvidar, que no son las exenciones las que convierten a un impuesto en subjetivo.

En cuanto a su hecho imponible, aparece constituido por la titularidad de vehículos de tracción mecánica, aptos para circular por las vías públicas, cualquiera que sea su clase y categoría. Ahora bien, debemos tener en cuenta, que el legislador va a considerar titular del vehículo a la persona, física o jurídica, a cuyo nombre aparezca extendido el permiso de circulación, quien no tiene por que coincidir con el “dueño” real del mismo. Se establece así una importante fisura entre el principio de capacidad económica y el citado tributo.

No queremos dejar de hacer una breve referencia a la particular forma de cuantificar el IVTM, en la que conceptos como el de base imponible y tipo de gravamen, quedan muy diluidos, es más, podemos decir que no existe propiamente ni base ni tipo. La Ley del Impuesto se limita a clasificar los vehículos de tracción mecánica, objeto de su hecho imponible, en base a la clase o potencia de los mismos, asignando a cada

uno de ellos una cuota tributaria de carácter monetario, sin tener en cuenta su valor económico. Todos sabemos que, dentro de los bienes que pueden integrar la masa patrimonial de un sujeto, los vehículos probablemente son los que en mayor cuantía y más rápidamente se deprecian. Entendemos que ello supone un nuevo alejamiento de este tributo respecto del principio de capacidad económica.

De cuanto antecede, resulta evidente, que de los automóviles se derivan diferentes hechos imponible que dan lugar a diferentes tributos, de forma que un único bien como es el automóvil, puede llegar a soportar el gravamen de diversas figuras tributarias, lo que, sin duda, en ocasiones, podrá provocar situaciones de doble imposición, máxime si tenemos en cuenta que tales tributos suelen pertenecer a ámbitos territoriales diferentes (YEBRA MARTUL-ORTEGA).

Especial interés despierta en nosotros la relación existente entre el IP y el IVTM y la posible colisión que pudo producirse entre ellos. Nos encontramos ante un elemento patrimonial, y como tal se integraba en el patrimonio neto que constituye, aún, el hecho imponible del IP y también, como hemos visto, en el del IVTM.

Autores como GARCIA CALVENTE Y PLAZA VAZQUEZ, encuentran difícil justificación al IVTM en el seno de nuestro sistema tributario, donde el principio de capacidad económica tiene una especial relevancia, especialmente en aras de la consecución de la deseada justicia tributaria. Para estos autores «resulta muy claro que si se trata de gravar la riqueza exteriorizada por ser propietario de un automóvil, para ello ya existe el IP».

En el mismo sentido se manifiesta LOPÉZ ESPADAFOR quien entiende se produce un claro supuesto de doble imposición entre el IVTM y el IP, toda vez que el primero de ellos se regula claramente como un impuesto sobre bienes patrimoniales, que se integran en el patrimonio del sujeto, y por tanto forman parte de su IP.

Son muchas las voces entre nuestra doctrina más cualificada, a las que nos unimos, que se han alzado contra la doble imposición a la que se ve sometido el contribuyente en materia de patrimonio, concretamente en lo que a titularidad de vehículos se refiere, o deberíamos decir se veía sometido, dada la especial situación en la que se encuentra el IP. Y precisamente por ello, creemos que sería conveniente la modificación del IVTM orientada al mayor beneficio del contribuyente, de los municipios y del medio ambiente, redundando en un mejor cumplimiento del principio de justicia tributaria, como más adelante nos encargaremos de analizar.

### 3. Perspectivas de reforma de la imposición patrimonial en el ámbito de la hacienda local

Partiendo pues de la base de que es (era) perfectamente posible el gravamen patrimonial por parte de la Hacienda Local, e incluso su coexistencia con un gravamen estatal sobre la misma materia imponible (el patrimonio), creemos que, una vez que el Estado ha renunciado (al menos temporalmente) a gravar el patrimonio neto de los contribuyentes, una reforma de la imposición de las Haciendas locales debe tener en cuenta tal circunstancia, procurando una reestructuración de los dos impuestos que gravan el patrimonio arraigado en el municipio, configurando un nuevo sistema de



imposición patrimonial que aprovechara parte de las ventajas que ya tenía el latente Impuesto sobre el Patrimonio.

Esta reforma podría plantearse desde dos puntos de vista: establecer un impuesto de carácter global sobre el patrimonio, o sobre parte del mismo, aglutinando al menos las dos materias imponibles que ahora se gravan (bienes inmuebles y vehículos de tracción mecánica), o mantener impuestos patrimoniales de carácter individual, como ahora, pero reformando sustancialmente su configuración.

Se trata de dos proposiciones, lo reconocemos, arriesgadas, más aún la primera, porque, en definitiva, se trata de replicar el impuesto sobre el patrimonio adaptándolo a los bienes y derechos que se encuentren dentro del territorio geográfico municipal. Además, ello plantearía el problema (existente de hecho con los vehículos en la actualidad), de la deslocalización de bienes hacia municipios con tributación más suave, procurando con ello una especie de paraíso fiscal municipal, contrario a la existencia misma de territorios con tributaciones excesivamente diferenciadas. Sería necesario imponer en este último caso, o bien una norma que limitara el margen de maniobra a las entidades locales para que la tributación de los bienes patrimoniales se mantuviera de manera uniforme, al menos en relación con los bienes que son susceptibles de trasladar de posición; o bien establecer un juego de presunciones, por ejemplo, que permitieran entender que determinados bienes están ubicados en el mismo lugar (municipio) en el que radica la residencia del contribuyente o, como ocurre ahora, por ejemplo, con los vehículos, que tales bienes se entiendan localizados en el municipio en el que se encontraba el domicilio del contribuyente al tiempo de matricularlos o adquirirlos, independientemente de que luego pudiera probarse un cambio de afectación geográfica al municipio donde radicara, por ejemplo, la residencia habitual del contribuyente. Son éstas, cuestiones de menos importancia que sin duda pueden solucionarse como se han resuelto problemas técnicos parecidas en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, sobre Vehículos de Tracción Mecánica o incluso en el mismo Impuesto sobre el Patrimonio.

Sin embargo, plantear la imposición del patrimonio de manera global por parte de los Ayuntamientos plantea, además de los problemas de deslocalización antes comentados, otros de mayor importancia. No se trata ya de legislar a nivel local sobre la misma materia imponible, sino sobre el mismo hecho imponible ya gravado por impuesto estatal (al menos parcialmente), y tal consideración, queda vetada. No obstante, no deja de sorprendernos que el Tribunal Constitucional considere ajustado a nuestra Magna Carta el gravamen, por ejemplo de una vivienda, tanto por el IBI como por el IP, basándose en que el hecho imponible –literalmente– no sea el mismo para los dos impuestos, estando claro, sin embargo, que en muchos de estos casos, en definitiva, se gravará el mismo valor, el catastral, pudiendo incluso llegar a coincidir la base imponible –que no la liquidable– de ambos tributos, pese a lo cual se considere justo, nos referimos, claro está, en términos de «justicia tributaria», si no ya de «equidad». Sostener que un impuesto (IBI) tiene distinto hecho imponible porque grava sólo algunos de los bienes y derechos, que, junto con otros, también forman parte del hecho imponible de otro Impuesto, en este caso el del Patrimonio, que los grava pero de manera global, no nos parece un argumento de peso para defender la perfecta co-existencia entre ambos.



Por lo que aquí apuntamos parece pues que el gravamen patrimonial de los contribuyentes de carácter global a nivel de las Haciendas Locales, aunque posible, plantea serios problemas, al menos mientras el Estado no renuncie, definitiva y formalmente al Impuesto sobre el Patrimonio. E incluso entonces dudamos sobre su posible establecimiento, pues creemos que sería la Comunidad Autónoma quien, con razones de peso, procedería a su inmediato gravamen una vez que su hecho imponible quedara des-estatalizado, más aún aduciendo que, de hecho, dicho gravamen patrimonial ya les pertenecía, toda vez que el Estado había cedido el impuesto a esta otra Administración, con innegable poder en materia tributaria.

Hay otro obstáculo que planea sobre el gravamen patrimonial global de carácter municipal: si se trata de gravar el patrimonio de parecida forma a cómo lo hacía el latente IP, no cabe duda de que lo más justo sería gravar el patrimonio NETO, con los inconvenientes que ello conlleva a la hora de gestionar y controlar, fiscalizar en definitiva, su exacción, nos hacen posponer su posible implantación, al menos en lo que a este trabajo se refiere.

Se impone por tanto un poco de cordura e hilar una reforma sobre el patrimonio que afecte fundamentalmente a los dos impuestos de titularidad municipal, que tradicional y actualmente gravan la los bienes y derechos radicados en el territorio de cada Ayuntamiento, debiendo descartar la creación de nuevas figuras impositivas que, por ejemplo sometieran a tributación el capital mobiliario radicado en un determinado término municipal, pues ello daría lugar a deslocalizaciones patrimoniales que ni siquiera se solventarían con un gravamen uniforme que tendría importantes efectos colaterales (como posibles prácticas artificiosas de los Ayuntamientos para que se creasen oficinas bancarias, de seguros..., en su demarcación).

Proponemos por tanto dotar de una nueva configuración a los impuestos que recaen sobre el patrimonio de los contribuyentes a nivel municipal, es decir, los establecidos en torno a los bienes inmuebles y a los vehículos de tracción mecánica fundamentalmente. Realizamos, en este sentido, una serie de reflexiones que entendemos podrían mejorar tales figuras impositivas, para hacerlas más justas, desde el punto de vista tributario.

Conocemos desde luego otras iniciativas, nos referimos a las contenidas en el Informe, fechado en 2002, de la Comisión -creada por resoluciones de 11 de julio de 2001 y de 27 de noviembre de 2001 de la Secretaría de Estado de Hacienda- «para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las Haciendas Locales», ambiciosas y bien fundamentadas alguna de ellas, orientadas a mejorar el impuesto, aunque ciertamente mantienen una visión, estática y perpetuadora, de la naturaleza del mismo, mientras que nosotros nos planeamos un cambio radical no ya en su forma de aplicación, sino que afecta a su estructura y consideración actuales.

Como ya hemos indicado, el IBI es un impuesto directo, porque grava un índice directo de capacidad económica: el patrimonio inmobiliario (concretamente determinados derechos de contenido económico que recaen sobre el mismo), o mejor dicho, puesto que es también un impuesto real, el VALOR de dicho patrimonio. Ahora bien, no podemos evitar preguntarnos, ¿tiene igual capacidad económica quien posee –y mantiene– un patrimonio inmobiliario de 50.000 euros que aquel cuyos bienes y derechos sobre inmuebles están valorados en 500.000 euros, por ejemplo? evidentemente no. Más allá ¿la capacidad económica que tiene un contribuyente con, digamos diez

inmuebles, es la misma que la de otro, poseedor de una sola vivienda que, además, constituye su residencia habitual? Creemos que tampoco. Y no es lo mismo que la titularidad de ese patrimonio inmobiliario sea compartida (con el cónyuge, por ejemplo) a que se acumule en una única persona.

Sin embargo, actualmente, tales circunstancias quedan al margen del impuesto, en base quizá, a su pretendida naturaleza real: se grava un valor, el de un bien (o derecho sobre éste), al margen de la persona que lo ostenta. No obstante, esta afirmación no es del todo cierta, ya que el impuesto mantiene un régimen de bonificaciones que afectan a las viviendas protegidas, establecido no ya por su valor (el valor en el mercado de una vivienda protegida y otra libre de iguales características es en la práctica, desde un punto de vista arquitectónico, muy parecido, incluso idéntico), sino porque el sujeto que la ostenta reúne una serie de requisitos, como poseer una familia numerosa o bajos niveles de renta.

Por todo ello, entendemos, que nada obsta una profunda reforma del Impuesto a fin de adecuarlo a algunas de las finalidades antes comentadas. No creemos que afecte, por ejemplo, a la gestión de este tributo, que se convirtiera en un impuesto progresivo, al margen de propugnar una necesaria revisión de valores por el Catastro (resulta irrisorio el asignado a muchos de los inmuebles, y sería muy conveniente que el contribuyente pueda constatar que el valor catastral de su inmueble se acerca al real). Eso dotaría al impuesto de una justicia innegable. Ahora bien, también sería menester, por un lado, arbitrar/limitar el sistema de fijación de los tipos de gravamen, en respeto al principio de no confiscatoriedad y, por otro, establecer un régimen, de deducciones en cuota, por ejemplo, que paliara la posible doble imposición, toda vez que un mismo sujeto puede ser titular de inmuebles en situados en distintos municipios; esto último es perfectamente posible dada la excelente y completa información tributaria de la que se dispone por los Ayuntamientos a través del Catastro.

En la misma línea, cabría la posibilidad de establecer un juego de exenciones, de aplicación automática o rogada, parecido al que pivota sobre determinados bienes inmuebles en el Impuesto sobre el Patrimonio, como la exención a la vivienda habitual (sobre la que podría establecerse un límite cuantitativo o no), otras relativas a viviendas protegidas, a la titularidad de familias numerosas, que actualmente ya se incluyen en el IBI, u otras novedosas como la exención sobre viviendas destinadas a discapacitados o que incorporen sistemas de reciclaje de energía o de uso alternativo.

Igualmente, los bienes afectos a actividades económicas podrían gozar de algún tratamiento especial (exenciones, bonificaciones, e incluso deducciones) como incentivo de la política local para beneficiar el progreso económico de la zona, ya sea el de algunos sectores concretos de producción o servicios, o el de algunos territorios determinados del municipio.

No vamos ahora a desarrollar todas y cada una de las medidas que podrían tomarse en materia de imposición patrimonial. Ciertamente, han sido muchas las que ya se tomaron al respecto, con mayor o menor acierto. No obstante, lo que nos interesa destacar es que un impuesto así configurado, con matices más progresivos y de subjetividad, que dotara de cierto margen de imposición a los Ayuntamientos, sería una herramienta eficaz que, con base en principios ampliamente aceptados por los contribuyentes, como el de progresividad, contribuiría mejor y más solidariamente, a nive-

lar el grado de esfuerzo fiscal de los sujetos pasivos. Creemos que ésto no representa un obstáculo si queremos construir un sistema impositivo más justo.

Con respecto al Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica nos parece que la reforma es, más que necesaria, urgente. En la misma línea que con el IBI, predicamos desde luego un cambio que avance en pos de la progresividad del mismo, gravando más a quien más vehículos tenga, en términos de valor económico, y no de potencia acumulada como se hace en la actualidad, y favoreciendo a quienes menos contaminación emitan a la atmósfera con sus vehículos, abundando con ello en la finalidad ambiental del impuesto. Desde la Unión Europea ya se impulsaron propuestas –malogradas, según ha puesto de manifiesto GARRIDO RUIZ– de la Directiva del Consejo sobre los impuestos aplicables a los automóviles, como la presentada en julio de 2005 (COM -2005- 261 final), en donde se pretendía conseguir cierta armonización de los Estados Miembros, de modo que la imposición de los mismos se basara en las emisiones de CO<sub>2</sub> de los vehículos. Son conocidas a nivel estatal las resoluciones de grupos políticos para instar al gobierno a modificar el impuesto actual, ligándolo a las referidas emisiones de CO<sub>2</sub>, en la línea de lo ya avanzado en el llamado «Impuesto de Matriculación».

En este sentido proponemos una reforma alejada de la estructura actual del impuesto, con un sistema de fijación de bases que se articule sobre el valor de los vehículos, graduándolo en función de la edad de los mismos (como ya se hace a los efectos de calcular la base de las transmisiones en el Impuesto que grava la transmisión de los vehículos usados), y con un sistema de incentivos, ya sea en base o en cuota, que favorezca, incluso llegando hasta la exención total, el uso del vehículo ecológico, como alguna corporación local ya ha fomentado (valga como ejemplo la de Granada).

Nótese que no propugnamos la reconversión total del impuesto en un gravamen de protección medioambiental, pues seguimos defendiendo el valor del bien, o de los bienes, objeto de gravamen, sino su graduación en función de una circunstancia, la medioambiental, como también lo podría ser la histórica, que favorecería al contribuyente preocupado por mantener piezas de valor patrimonial cuasi-cultural. Además, entendemos que ya es hora de asumir que el problema contaminante de un vehículo no está exclusivamente unido a la emisión de CO<sub>2</sub>, es decir, al consumo del automóvil, circunstancia muy típica en el entorno europeo; creemos que, en este sentido, ha de tenerse en cuenta la emisión de óxido nítrico (NOX), como ya se hace en algunos países, por ejemplo en Japón, o en el Estado de California (USA). No comprendemos como se sigue pensando que un vehículo es ecológico porque consume poco carburante (emite menos CO<sub>2</sub> ya que «combustiona» en menor medida) cuando sin embargo emite una cantidad ingente de NOX a la atmósfera. Ello ha favorecido la «dieselización» del parque automovilístico en detrimento del tradicional coche de gasolina, que emite mucho menos NOX y que, con la llegada de los vehículos híbridos, iguala en consumo de carburante a los vehículos diesel.

Aunque sin duda el gran reto sigue estando en la proliferación del vehículo exclusivamente eléctrico, ya sea por acumulación de energía –aún limitado por su baja autonomía–, o por la obtención de aquella a través de la llamada pila de hidrógeno, tecnología esta todavía incipiente por su escasa rentabilidad económica en términos de producción financiera y energética. Sabemos que en España esto, si cabe, es aún más difícil que en otros países de nuestro entorno. España es el país industrializado

que más se aleja del cumplimiento del protocolo de Kyoto; en 1990 enviamos 289 millones de toneladas de CO<sub>2</sub> a la atmósfera, mientras que nos comprometimos, con la firma de dicho protocolo a no emitir más de 332 millones en 2012. Han pasado los años y la cuota de reducción ha quedado en entelequia ya que nuestro país envió en 2005 más de 442 millones de toneladas, es decir, casi un 53% más de lo emitido en 1990. Este incumplimiento supondrá para el país un coste económico de unos 3.000 millones de euros, de los que más de 1.000 millones se deberían sufragar con cargo a Presupuestos Generales del Estado.

La administración local no puede permanecer ajena al problema; debería extender el beneficio fiscal al vehículo ecológico mediante la elaboración de planes de movilidad sostenible; y el Impuesto de Vehículos de Tracción Mecánica con la «nueva» configuración que proponemos, no puede mantenerse ajeno a los mismos.

Lógicamente, también debe tenerse en cuenta la peculiaridad que representa el sector del transporte que, pese a ser el causante hoy en día un 28% del total de emisiones de CO<sub>2</sub>, y en concreto el de carretera, que acumula el 84% del total de emisiones de CO<sub>2</sub>, merece especial atención y la adopción de medidas específicamente pensadas para el mismo, dado el papel fundamental que representa en la economía del país.

## 4. Conclusiones

Hemos intentado abordar la reforma de la imposición patrimonial de las corporaciones locales, lo reconocemos, rompiendo moldes sobre el actual modelo, que entendemos, es menester superar.

Creemos que es posible plantear la imposición inmobiliaria y de los vehículos desde matices menos reales, más personales, con amplias dosis de subjetividad, y sobre todo de respeto a los principios de justicia y equidad tributaria, combinándola con tintes medioambientales, tan necesarios hoy en día.

La financiación local se haya en crisis en España, como la economía en general, con un modelo basado en el crecimiento, más que en el mantenimiento. Y la configuración exclusivamente real de los impuestos no es buena aliada a la hora de pedir sacrificios al ciudadano. Es hora de pensar en el contribuyente, en el valor global de su patrimonio, y no en el de cada uno de los elementos (aislados entre sí) que lo componen y ello aunque nos reframamos a un tipo concreto de bienes, ya sean los inmuebles o los vehículos de tracción mecánica. Rescatar principios básicos como el de capacidad económica, contributiva; basándonos en el beneficio fiscal razonado. Sólo así se conseguirá que «pague más quien más tiene». En ello hemos abundado, proponiendo una imposición patrimonial acumulada, por un lado inmobiliaria y por otro de los vehículos; pero actualizada, con propuestas de lege ferenda que consideramos básicas, justas. ¿Utopía o realidad? Creemos que nos encontramos en el momento ideal para convertir la primera en la segunda.

## 5. Referencias bibliográficas

- BANACLOCHE PÉREZ, J.. “Editorial. La base imponible en el Impuesto sobre el Patrimonio (I)”, *Impuestos*, 2001, Ref. D-1, tomo 1.
- GARCIA CALVENTE, Y. y PLAZA VÁZQUEZ, A. L. *Tributación del automóvil y otros medios de transporte*; Aranzadi.2005
- GARRIDO RUIZ, M.. *Tratamiento tributario del automóvil y protección del medioambiente*; Facultad de Ciencias Sociales y Jurídicas, Departamento de Derecho Civil, Derecho Financiero y Tributario, Universidad de Jaén. 2009
- GONZÁLEZ SÁNCHEZ, G.. “El Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica”, *Financiación local y autonómica, Copicentro*, 2008
- LÓPEZ ESPADAFOR, C. M. *La doble imposición interna*; Lex Nova. 2001
- RAMOS PRIETO, J. “Consideraciones sobre la reciente evolución del sistema tributario municipal en España”, *Tributos Locales*, núm. 69, 2007.
- SANCHEZ GALIANA, J. A. “La financiación de los entes locales”, *Financiación Local y Autonómica, Copicentro*, 2008.
- SANCHEZ GALIANA, J. A. *Fiscalidad inmobiliaria en la Hacienda local*; Comares, 2002.
- VAQUERA GARCIA, A.: “Establecimiento y ordenación de los tributos locales”, *Derecho tributario local*; Atelier. 2008
- YEBRA MARTUL-ORTEGA, P.: *La fiscalidad del automóvil en España*; Marcial Pons. 1994
- “Informe para el estudio y propuesta de medidas para la reforma de la financiación de las Haciendas Locales”, 2002, de la Comisión -creada por resoluciones de 11 de julio de 2001 y de 27 de noviembre de 2001 de la Secretaría de Estado de Hacienda. Puede consultarse en la web del Instituto de Estudios Fiscales o de la Federación Española de Municipios y Provincias.
- Documento de trabajo del Ministerio de Medioambiente: “Estrategia española de cambio climático y energía limpia. Horizonte 2007-2012-2020”. Puede consultarse en la web [www.marm.es](http://www.marm.es).

